

التكليف بالمراجعة على البيانات المالية

ENGAGEMENTS TO REVIEW FINANCIAL STATEMENTS

المحتويات	الفقرات
مقدمة	2-1
هدف التكليف بالمراجعة	3
المبادئ العامة للتكليف بالمراجعة	7-4
نطاق المراجعة	8
الثقة المعتدلة	9
شروط التكليف	12-10
التخطيط	15-13
الأعمال المنجزة من قبل الآخرين	16
التوثيق	17
الإجراءات وأدلة الإثبات	22-18
النتائج والتقارير	28-23
ملحق (1) : مثال لكتاب الموافقة على تكليف بمراجعة البيانات المالية	
ملحق (2) : توضيح للإجراءات التفصيلية والتي قد يتم إنجازها عند التكليف بمراجعة البيانات المالية.	
ملحق (3) : نموذج لتقرير مراجعة غير متحفظ.	
ملحق (4) : أمثلة حول تقارير المراجعة غير التقارير غير المتحفظة.	

يتم تطبيق المعايير الدولية للتدقيق عند تدقيق البيانات المالية. كذلك يتم تطبيقها بعد تكييفها حسب الضرورة، لتدقيق المعلومات والخدمات الأخرى ذات العلاقة.

إن المعايير الدولية للتدقيق تحتوي على المبادئ الأساسية والإجراءات الجوهرية (مؤشرة بحرف أسود سميك)، كذلك فإنها تحتوي على الإرشادات ذات العلاقة على شكل شروحات وإيضاحات ومعلومات أخرى.

إن المبادئ الأساسية والإجراءات الجوهرية يجب أن تفسر وتؤول حسب سياق الكلام الوارد في الشرح والتفسير والتي توفر إرشادات لغرض تطبيقها.

ولغرض فهم وتطبيق المبادئ الأساسية والإجراءات الجوهرية والإرشادات المتعلقة بها، فإن من الضروري الأخذ بعين الاعتبار النص الكامل للمعيار الدولي للتدقيق مع كافة الشروحات والمعلومات الأخرى التي يتضمنها ذلك المعيار، وليس الاعتماد على النص المنضد بالحروف السوداء السميكة فقط.

في الظروف الاستثنائية، قد يرتئي المدقق بأن من الضروري أن يحيد عن المعيار الدولي للتدقيق لكي يتمكن من تحقيق الهدف من التدقيق بشكل أكثر فعالية. في مثل هذه الحالات، فإن على المدقق أن يكون مستعداً لتبرير هذا التخلي.

تتطلب المعايير الدولية للتدقيق تطبيقها على الأمور الهامة فقط.

إن وجهة نظر القطاع العام والتي تصدرها لجنة القطاع العام، في الاتحاد الدولي للمحاسبين، مدرجة في نهاية المعيار الدولي للتدقيق. وفي حالة عدم وجود منظور للقطاع العام، فإن المعيار الدولي للتدقيق قابل للتطبيق من كافة النواحي الجوهرية، في القطاع العام.

مقدمة

1. إن الغرض من هذا المعيار الدولي للتدقيق هو وضع معايير وتوفير إرشادات حول المسؤوليات المهنية للمدقق⁽¹⁾، عند قيامه بمهمة المراجعة للبيانات المالية، وعلى شكل ومضمون التقرير الصادر عن المدقق والمتعلق بمثل هذه المراجعة.
2. إن هذا المعيار الدولي للتدقيق هو موجه لمراجعة البيانات المالية . ومع ذلك فإن تطبيقه يمكن أن يمتد عملياً إلى التكليف بمراجعة المعلومات المالية أو المعلومات الأخرى. ويجب أن يقرأ هذا المعيار الدولي للتدقيق مع المعيار الدولي للتدقيق (120) المعنون «إطار المعايير الدولية للتدقيق». كما أن إرشادات المعايير الدولية للتدقيق الأخرى قد تكون مفيدة للمدقق عند تطبيقه هذا المعيار الدولي.
3. **هدف التكليف بالمراجعة**
إن هدف التكليف بمراجعة البيانات المالية هو تمكين المدقق، استناداً لإجراءات لا توفر كافة الأدلة التي تتطلبها عملية التدقيق، من بيان فيما إذا كان هناك أي شيء قد أثار انتباه المدقق، والذي يؤدي في اعتقاد المدقق بأن البيانات المالية لم يتم إعدادها، من كافة النواحي الجوهرية، وفقاً لإطار محدد للتقارير المالية (ثقة سالبة).
4. **المبادئ العامة للتكليف بالمراجعة**
يجب أن يلتزم المدقق «بقواعد السلوك المهني للمحاسبين القانونيين» الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين وتتضمن قواعد السلوك المهني التي تحكم المسؤوليات المهنية للمدقق على ما يلي:
 أ- الاستقلالية
 ب- الأمانة
 ج- الموضوعية
 د- الكفاءة والعناية المهنية
 هـ- السرية
 و- السلوك المهني
 ز- المعايير الفنية
5. **على المدقق أن ينفذ عملية المراجعة وفقاً لهذا المعيار الدولي للتدقيق.**
6. **على المدقق أن يخطط وينفذ المراجعة بحالة من الشك المهني مدركاً بأنه قد توجد ظروف تجعل البيانات المالية خاطئة بشكل جوهري.**

(1) كما تم شرحه في إطار المعايير الدولية للتدقيق «... إن مصطلح المدقق يستعمل خلال المعايير الدولية للتدقيق عند وصف عمليتي التدقيق والخدمات ذات العلاقة، والتي قد يتم القيام بها. وإن القصد من هذه الإشارة ليس التلميح بأن الشخص الذي يقوم بإنجاز الخدمات ذات العلاقة من الضروري أن يكون هو مدقق البيانات المالية للمنشأة».

7. على المدقق أن يحصل ، لغرض قيامه بإبداء ثقة سالبة في تقرير المراجعة ، على أدلة كافية وملائمة بشكل رئيسي من خلال الاستفسار وإجراءات التحليل لكي يستطيع استخلاص النتائج .
8. نطاق المراجعة
- يشير مصطلح «نطاق المراجعة» إلى إجراءات المراجعة التي تعتبر ضرورية في الظروف التي من شأنها تحقيق هدف المراجعة . وإن الإجراءات المطلوبة لتنفيذ المراجعة على البيانات المالية يجب أن تحدد من قبل المدقق ، بعد أخذه بعين الاعتبار متطلبات هذا المعيار الدولي للتدقيق ومتطلبات الهيئات المهنية ذات العلاقة والتشريعات والتعليمات وشروط مهمة المراجعة ومتطلبات تقديم التقرير ، حسبما هو ملانم .
9. الثقة المعتدلة
- إن مهمة المراجعة هي توفير مستوى معتدل من الثقة بأن المعلومات الخاضعة للمراجعة خالية من الأخطاء الجوهرية، ويتم إبداء الرأي بذلك على شكل ثقة سالبة .
10. شروط التكليف
- على المدقق والعمل الاتفاق على شروط التكليف . ويجب تسجيل الشروط المتفق عليها في كتاب التكليف أو بأي شكل ملائم آخر مثل العقد .
11. من شأن كتاب الموافقة على التكليف أن يساعد على تخطيط عملية المراجعة . وإن من مصلحة كلا الطرفين المدقق والعمل ، بأن يقوم المدقق بإرسال كتاب الموافقة على التكليف موثقاً فيها الشروط الرئيسية للمهمة . إن كتاب الموافقة على التكليف يؤكد قبول المدقق بتولي المهمة ويساعد على تجنب أي سوء فهم يتعلق بأمور عدة كأهداف ونطاق المهمة ومدى مسؤوليات المدقق ، وشكل التقارير التي سيتم إصدارها .
12. تتضمن الأمور التي يحتوي عليها كتاب الموافقة على التكليف ما يلي :-
- هدف الخدمة التي سيتم إنجازها.
 - مسؤولية الإدارة عن البيانات المالية.
 - نطاق المراجعة ، متضمناً الإشارة إلى هذا المعيار الدولي للتدقيق (أو المعايير أو الممارسات الوطنية ذات العلاقة).
 - إمكانية الحصول على أية سجلات ووثائق وأية معلومات تطلب ، ذات علاقة بالمراجعة.
 - نموذج من التقرير المتوقع تقديمه .
 - حقيقة عدم إمكانية الاعتماد على مهمة المراجعة في إظهار الأخطاء والأعمال غير القانونية أو أية أمور غير منتظمة، مثلاً الغش أو الاختلاسات التي قد توجد.
 - بيان بعدم إجراء عملية التدقيق وعدم إبداء الرأي حولها . وللتأكيد على هذه النقطة ولتجنب أي إرباك فقد يقرر المدقق أيضاً الإشارة إلى أن مهمة المراجعة لا تفي بمتطلبات القانون أو الطرف الثالث بالنسبة لعملية التدقيق.
- ويظهر الملحق (1) مثلاً لكتاب الموافقة على تكليف مراجعة البيانات المالية.

التخطيط

13. على المدقق تخطيط عمله لكي يتم إنجاز المهمة بشكل فعال.
14. لكي يخطط لمهمة مراجعة البيانات المالية، يجب على المدقق أن يحصل أو أن يحدث معرفته بطبيعة عمل المنشأة. ويتضمن ذلك دراسة الهيكل التنظيمي للمنشأة ، وأنظمتها المحاسبية، وخصائص تشغيلها، وطبيعة أصولها والتزاماتها وإيراداتها ومصاريفها.
15. يحتاج المدقق إلى امتلاك فهم للأمور التالية، أو أية أمور أخرى ذات علاقة بالبيانات المالية، مثلاً المعرفة بطرق الإنتاج والتوزيع في المنشأة، ومعرفة خطوط الإنتاج ، ومواقع التشغيل والأطراف ذات العلاقة. ويحتاج المدقق

إلى مثل هذا الفهم لكي يستطيع توجيه الاستفسارات المناسبة، ولتصميم إجراءات ملائمة، إضافة لتقييم الاستجابات والمعلومات الأخرى التي تم الحصول عليها .

الأعمال المنجزة من قبل الآخرين

16. عند الاستفادة من عمل مدقق آخر أو من أعمال خبير آخر، يجب على المدقق أن يقتنع بأن مثل هذه الأعمال هي كافية لأغراض المراجعة.

التوثيق

17. على المدقق توثيق الأمور ذات الأهمية في توفير أدلة لدعم تقرير المراجعة ، وتوثيق البراهين على أن المراجعة قد تم إنجازها وفقاً لهذا المعيار الدولي للتدقيق.

الإجراءات وأدلة الإثبات

18. على المدقق أن يستخدم حنكته عند تحديده لطبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة المحددة. ويقوم المدقق بالاسترشاد بأمر عدة منها :

- أية معرفة اكتسبت من خلال القيام بأعمال التدقيق أو مراجعة البيانات المالية في فترات سابقة.
- معرفة المدقق بطبيعة عمل المنشأة، ومن ضمنها معرفته بالمبادئ والممارسات المحاسبية للجهة القطاعية (الصناعة) التي تعمل المنشأة ضمنها.
- النظم المحاسبية للمنشأة.
- مدى تأثر بند معين بقرار الإدارة.
- الأهمية النسبية للمعاملات وأرصدة الحسابات.

19. على المدقق أن يطبق نفس اعتبارات الأهمية النسبية التي تطبق في حالة إبداء رأي تدقيقي للبيانات المالية. وبالرغم من وجود مخاطر أكبر بعدم اكتشاف المعلومات الخاطئة عند المراجعة مقارنة بعملية التدقيق ، إلا أن قرار ما هو مهم نسبياً يتم اتخاذه بالرجوع إلى المعلومات التي يقوم المدقق بتقديم تقرير عنها واحتياجات هؤلاء الذين يعتمدون على هذه المعلومات ، وليس بالرجوع إلى مستوى الثقة المتوفرة.

20. تتضمن إجراءات المراجعة على البيانات المالية، عادة ما يلي:-

- الحصول على فهم لطبيعة عمل المنشأة والقطاع الذي تعمل فيه.
- استفسارات تتعلق بالمبادئ والممارسات المحاسبية للمنشأة.
- استفسارات تتعلق بإجراءات المنشأة لتسجيل تصنيف وتلخيص المعاملات ، وتجميع المعلومات للإفصاح عنها في البيانات المالية ، وإعداد البيانات المالية .
- استفسارات تتعلق بكافة التأكيدات الأساسية في البيانات المالية.
- إجراءات تحليلية مصممة لتشخيص العلاقات والبنود المنفردة التي تبدو استثنائية. مثل هذه الإجراءات سوف تتضمن:-

- مقارنة البيانات المالية مع بيانات الفترات السابقة.
- مقارنة البيانات المالية مع النتائج المتوقعة والمركز المالي.
- دراسة العلاقة بين عناصر البيانات المالية والتي يتوقع أن تتطابق مع الأسلوب المتنبأ به، وذلك استناداً لخبرة المنشأة والتوجهات القطاعية.
- وعند تطبيق هذه الإجراءات ، فإن على المدقق مراعاة أنواع الأمور التي تطلبت تسويات محاسبية في الفترات السابقة.
- استفسارات تتعلق بقرارات اتخذت في اجتماعات المساهمين ومجلس الإدارة ولجان مجلس الإدارة والاجتماعات الأخرى ذات التأثير على البيانات المالية.

- قراءة البيانات المالية، لتقرير فيما إذا كانت البيانات المالية تبدو مطابقة للقواعد المحاسبية المبينة، وذلك استناداً للمعلومات التي تصل إلى علم المدقق.
 - الحصول على تقارير المدققين الآخرين ، في حالة وجودها وكونها ضرورية ، والذين سبق لهم تدقيق أو مراجعة البيانات المالية لأحد أجزاء المنشأة.
 - الاستفسار من الأشخاص الذين لديهم مسؤوليات تتعلق بالأمور المالية والمحاسبية حول ، مثلاً:—
 - فيما إذا كانت جميع المعاملات قد تم تسجيلها.
 - فيما إذا كانت البيانات المالية قد تم إعدادها وفقاً للأسس المحاسبية المبينة.
 - التغييرات في طبيعة فعاليات المنشأة والمبادئ والممارسات المحاسبية.
 - الأمور التي أثارت شكوكاً حولها خلال تطبيق الإجراءات المشار إليها أعلاه.
 - الحصول على إقرارات تحريرية من الإدارة عندما يكون ذلك مناسباً.
- ويوفر الملحق (2) كشافاً توضيحياً للإجراءات التي غالباً ما تستعمل. إن هذا الكشف ليس شاملاً ، كما أن المراد منه ليس إتباع كافة الإجراءات المقترحة في كل مهمة مراجعة.

- 21- على المدقق أن يستفسر عن الأحداث اللاحقة لتاريخ البيانات المالية والتي قد تحتاج إلى تسويات أو إفصاح في البيانات المالية.** علماً بأنه ليس هناك أية مسؤولية على المدقق لتنفيذ إجراءات لغرض تحديد الأحداث التي تقع بعد تاريخ تقرير المراجعة.
- 22- في حالة وجود أسباب تؤدي إلى اعتقاد المدقق بأن المعلومات الخاضعة للمراجعة قد تكون خاطئة بشكل جوهري، فإن على المدقق القيام بإجراءات إضافية أو بإجراءات أكثر اتساعاً حسب الضرورة، لكي يستطيع أن يبدي ثقة سالبة أو ليتثبت من أن الأمر يتطلب تقريراً معدلاً.**

النتائج والتقارير

- 23. يجب أن يحتوي تقرير المراجعة على تعبير واضح ومكتوب بالثقة السالبة، وعلى المدقق فحص وتقييم النتائج المستخلصة من الأدلة التي تم الحصول عليها والمتخذة أساساً للتعبير عن الثقة السالبة.**
- 24. استناداً للعمل المنجز ، على المدقق تقدير فيما إذا كانت هناك أية معلومات ، تم الحصول عليها خلال عملية المراجعة ، تشير إلى أن البيانات المالية لا تعبر بصورة حقيقية وعادلة (أو لا تمثل بعدالة من كافة النواحي الجوهرية) وفقاً للإطار المحدد للتقارير المالية.**
- 25. يصف تقرير المراجعة على البيانات المالية نطاق المهمة ليستطيع القارئ فهم طبيعة العمل الذي تم القيام به، والإشارة بوضوح إلى أنه لم يتم القيام بعملية التدقيق، وعليه فلم يتم إبداء رأي تدقيقي.**
- 26. يتضمن تقرير المراجعة على البيانات المالية العناصر الرئيسية التالية مدرجة حسب طريقة عرضها الاعتيادي:**
- أ- عنوان التقرير⁽²⁾.
 - ب- الجهة التي يوجه إليها التقرير.
 - ج- الفقرة الافتتاحية أو التمهيدية وتتضمن:
 - أولاً: هوية البيانات المالية التي تم إجراء المراجعة عليها، و
 - ثانياً: بيان بمسؤولية إدارة المنشأة وبمسؤولية المدقق.
 - د. فقرة النطاق، ويتم فيها وصف لطبيعة المراجعة، متضمنة ما يلي:
 - أولاً: الإشارة إلى هذا المعيار الدولي للتدقيق المطبق على مهمات المراجعة ، أو إلى المعايير أو الممارسات الوطنية ذات العلاقة.

«2» قد يكون من المناسب إستعمال إصطلاح (مستقل) في العنوان لتمييز تقرير المدقق من التقارير التي قد يصدرها الآخرون، لموظف المنشأة، أو عن تقارير المدققين الآخرين الذين لا يلتزمون بنفس متطلبات السلوك المهني كالمدقق المستقل.

ثانياً: بيان بأن المراجعة محدودة بشكل رئيسي بالاستفسارات والإجراءات التحليلية.و
ثالثاً: بيان بعدم القيام بعملية التدقيق ، وإن الإجراءات المتخذة توفر ثقة أقل من التدقيق وأنه لم يتم إبداء أي رأي تدقيقي.

هـ- بيان بالثقة السالبة

و- تاريخ التقرير.

ز- عنوان المدقق، و

ح- توقيع المدقق.

ويتضمن الملحقان (3) و (4) توضيحات لتقارير المراجعة.

27. يجب أن يتضمن تقرير المراجعة:-

أ- الإشارة بأنه لم يصل إلى علم المدقق خلال المراجعة، والذي من شأنه أن يدعو المدقق إلى الاعتقاد بأن البيانات المالية لا تعبر بصورة حقيقية وعادلة (أو لا تمثل بعدالة من كافة النواحي الجوهرية) وفقاً لإطار محدد للتقارير المالية (ثقة سالبة)، أو.

ب- في حالة وجود أمور تصل إلى علم المدقق ، فإنه يجب وصف هذه الأمور التي تضعف التعبير عن حقيقة وعادلة (أو التمثيل العادل من كافة النواحي الجوهرية) وفقاً لإطار محدد للتقارير المالية، متضمناً ، عدا الحالات غير العملية ، قياس التأثير (أو التأثيرات) المحتملة على البيانات المالية ، وبعد ذلك القيام بأحد الإجراءات التالية:-

أولاً: إبداء تحفظ على الثقة السالبة المعطاة ، أو

ثانياً: في حالة كون الأمر ذو تأثير جوهري وشامل على البيانات المالية ، والذي يستنتج المدقق منه بأن التحفظ غير كاف للإفصاح عن التضليل أو عدم اكتمال طبيعة البيانات المالية ، فإن عليه إعطاء بيان معاكس بأن البيانات المالية لا تعبر بصورة حقيقية وعادلة (أو لا تمثل بعدالة من كافة النواحي الجوهرية) وفقاً للإطار المحدد للتقارير المالية. أو

ج- في حالة وجود تحديد جوهري للنطاق ، يتم وصف هذا التحديد ، إضافة إلى أي من الإجراءات التالية: أولاً: إبداء تحفظ على الثقة السالبة المعطاة ، تتعلق بالتعديلات الممكنة على البيانات المالية ، والتي قد يكون هناك اعتقاد بضرورتها لو لم يكن هناك تحديد. أو

ثانياً: في حالة كون التأثير المحتمل للتحديد مهماً جداً وشاملاً ، بحيث يستنتج المدقق منه بأن من غير الممكن توفير أي مستوى للثقة ، فإن على المدقق عدم إعطاء أي ثقة.

28- على المدقق أن يؤرخ تقرير المراجعة بتاريخ إكمال عملية المراجعة ، والمتضمنة إنجاز إجراءات تتعلق بأحداث لغاية تاريخ التقرير . ومع ذلك ، وبما أن مسؤولية المدقق هي تقديم تقرير حول البيانات المالية كما أعدتها وقدمتها الإدارة ، فإن على المدقق عدم إصدار تقرير بتاريخ يسبق تاريخ موافقة الإدارة على تلك البيانات المالية .

ملحق (1)

مثال لكتاب الموافقة على تكليف بالمراجعة على البيانات المالية

يسترشد بالكتاب التالي فيما يتعلق بالاعتبارات الواردة بالفقرة (10) من هذا المعيار الدولي للتدقيق، والتي سوف يحتاج إلى التغيير وفقاً للمتطلبات والظروف الخاصة.

إلى مجلس الإدارة (أو إلى الممثلين المناسبين للإدارة العليا):

إن هذا الكتاب يؤكد فهمنا لشروط وأهداف مهمتنا وطبيعة وتحديدات الخدمات التي سوف نقدمها، حيث سنؤدي الخدمات التالية:-

سوف نقوم بمراجعة الميزانية العمومية لشركة (أ. ب. ج) كما في 31 ديسمبر (كانون أول) $200 \times$ وبيانات الدخل والتدفقات النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ، وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق (أو المعايير أو الممارسات الوطنية ذات العلاقة) المطبقة على مهمات المراجعة. إننا لن نقوم بتدقيق البيانات المالية، وعليه فإننا لن نبدي رأياً تدقيقياً حولها. لذا فإننا نتوقع أن نقدم تقريرنا حول البيانات المالية كما يلي:-

(لاحظ مرفق 3)

إن مسؤولية البيانات المالية، وبما فيها الإفصاح المناسب، تقع على عاتق إدارة الشركة. وهذا يتضمن الاحتفاظ بسجلات محاسبية ملائمة وبضوابط داخلية واختيار وتطبيق السياسات المحاسبية. (وكجزء من إجراءات المراجعة، فإننا سوف نقوم بطلب تقديم إقرارات مكتوبة من الإدارة تتعلق بالتأكدات المتعلقة بالمراجعة⁽³⁾).

إن هذا الكتاب سيكون نافذ المفعول في السنوات القادمة ما لم يتم إنهاؤه أو تعديله أو إلغاؤه بكتاب آخر (حسب الحالة).

إن مهمتنا لا يمكن الاعتماد عليها لإظهار الغش أو الأخطاء، أو وجود أعمال غير قانونية. ومع ذلك، فإننا سوف نعلمكم بأية أمور جوهرية تصل لانتباهنا.

يرجى توقيع وإعادة النسخة المرفقة من هذا الكتاب للدلالة على أنه يتفق مع فهمكم لترتيبات قيامنا بمهمة مراجعة البيانات المالية.

نفيد استلامه وقبوله

عن شركة / أ ب ج

(توقيع)

.....

توقيع ممثل مكتب مدقق الحسابات

الاسم وعنوان الوظيفة
التاريخ

(3) هذه الجملة تستعمل حسب رغبة المدقق.

ملحق (2)

توضيح للإجراءات التفصيلية التي قد يتم إنجازها عند التكليف بالمراجعة على البيانات المالية

1. إن إجراءات الاستفسار والمراجعة التحليلية المعمول بها في عملية المراجعة على البيانات المالية تحدد حسب رأي المدقق. وإن الإجراءات المدرجة أدناه هي لأغراض التوضيح فقط ولا يقصد منها تطبيق كافة الإجراءات المقترحة في كل مهمة مراجعة. كما لا يقصد من هذا الملحق بأن يستخدم كبرنامج أو ككشف للسيطرة خلال إجراء عملية المراجعة.
- عام
2. مناقشة شروط ونطاق المهمة مع العميل ومع فريق العمل.
3. إعداد كتاب الموافقة على التكليف لتوضيح شروط ونطاق المهمة.
4. الحصول على فهم لطبيعة عمل ونشاطات المنشأة، ولنظام تسجيل المعلومات المحاسبية وإعداد البيانات المالية.
5. الاستفسار عما إذا كانت المعلومات المالية قد سجلت:
 - أ- كاملة.
 - ب- وبسرعة.
 - ج- وبعد الحصول على الموافقات الضرورية عليها.
6. الحصول على ميزان المراجعة وتحديد فيما إذا كان متفقاً مع سجل الأستاذ العام والبيانات المالية.
7. الأخذ بالاعتبار نتائج مهمات التدقيق والمراجعة السابقة، ومن ضمنها التسويات المحاسبية المطلوبة.
8. الاستفسار فيما إذا كان هناك أي تغيير جوهري للمنشأة عن السنة السابقة (مثلاً تغير المالكين أو تغير في هيكلية رأس المال).
9. الاستفسار عن السياسات المحاسبية ودراسة فيما إذا:
 - أ- كانت متوافقة مع المعايير المحلية أو الدولية.
 - ب- تم تطبيقها بشكل مناسب.
 - ج- تم تطبيقها بثبات، وفي حالة عدم الثبات، دراسة فيما إذا تم الإفصاح عن أي تغيير في السياسات المحاسبية.
10. قراءة محاضر اجتماعات المساهمين ومجلس الإدارة واللجان الأخرى ذات العلاقة لغرض تحديد الأمور التي قد تكون ذات أهمية لعملية المراجعة.
11. الاستفسار فيما إذا كانت هناك قرارات صادرة عن المساهمين ومجلس الإدارة أو الاجتماعات المماثلة والتي تؤثر على البيانات المالية، وأن هذا التأثير قد انعكس عليها بالشكل المناسب.
12. الاستفسار عن وجود معاملات مع الأطراف ذات العلاقة، وكيف تمت معالجة هذه المعاملات، وفيما إذا كان هناك إفصاحاً ملائماً عن الأطراف ذات العلاقة.
13. الاستفسار عن الحالات الطارئة والالتزامات.
14. الاستفسار عن الخطط المتعلقة بالتصرف بالموجودات الرئيسية أو بأجزاء المنشأة.
15. الحصول على البيانات المالية ومناقشتها مع الإدارة.
16. دراسة ملائمة الإفصاح في البيانات المالية، وإن تصنيفها وعرضها كان بشكل مناسب.

17. مقارنة النتائج الظاهرة في البيانات المالية للفترة الحالية مع تلك الظاهرة في البيانات المالية لفترات سابقة قابلة للمقارنة ، ومع الموازنات التقديرية أو التنبؤات إن وجدت .
18. الحصول على إيضاحات الإدارة حول أية تقلبات غير اعتيادية أو تناقض وعدم ثبات في البيانات المالية.
19. دراسة تأثير الأخطاء التي لم تتم تسويتها ، بمفردها أو بمجموعها ، وإعلام الإدارة بهذه الأخطاء وتحديد كيفية تأثير الأخطاء المعلقة على تقرير المراجعة .
20. التفكير بالحصول على كتاب التمثيل من الإدارة .

النقدية

21. الحصول على التسويات البنكية . والاستفسار عن أية موقوفات قديمة أو غير اعتيادية من موظفي العميل .
22. الاستفسار عن أية تحويلات بين الحسابات النقدية خلال الفترة السابقة واللاحقة لتاريخ المراجعة .
23. الاستفسار فيما إذا كانت هناك أية قيود على الحسابات النقدية .

المدينون

24. الاستفسار عن السياسات المحاسبية للتسجيل الأولي لمديني النشاط الجاري ، وتحديد فيما إذا تم منح أية خصومات - مخصصات لمثل هذه المعاملات .
25. الحصول على كشف المدينين وتحديد فيما إذا كان مجموعه مطابق مع ميزان المراجعة.
26. الحصول على تفسير للاختلافات المهمة في أرصدة الحسابات عن الفترات السابقة وعن تلك المتوقعة ، ودراسة هذه الاختلافات .
- 27- الحصول على تحليل لاعمار مديني النشاط الجاري ، والاستفسار عن أسباب وجود حسابات كبيرة غير اعتيادية أو ظهور أرصدة دائنة في هذه الحسابات أو أية أرصدة غير اعتيادية ، والاستفسار عن قابلية تحصيل الديون .
28. مناقشة الإدارة حول تصنيف المدينين ، ومن ضمنها الأرصدة غير الجارية وصافي الأرصدة الدائنة والمبالغ المستحقة من المساهمين و المدراء والأطراف ذات العلاقة الأخرى والظاهرة في البيانات المالية .
29. الاستفسار عن طريقة تحديد الحسابات بطيئة التسديد ووضع مخصص الديون المشكوك في تحصيلها ، و الأخذ بعين الاعتبار معقوليتها .
30. الاستفسار فيما إذا كانت هناك رهن على الديون ، أو بيعها لطرف ثالث لتحصيلها ، أو منح خصومات عليها .
31. الاستفسار عن الإجراءات الموضوعة لغرض التأكد من وجود نقطة فصل(قطع) ملائمة لمعاملات المبيعات ومردودات المبيعات ، وأنه قد تم الالتزام بهذه الإجراءات .
32. الاستفسار عما إذا كانت هناك حسابات تمثل بضائع مشحونة على أساس بضاعة الأمانة، وفيما إذا تمت التسويات المطلوبة لعكسها واعتبارها ضمن البضاعة في المخازن .
33. الاستفسار عما إذا كان هناك خصومات كبيرة تتعلق بالإيرادات المسجلة قد تم إصدارها بعد تاريخ الميزانية، وفيما إذا تم عمل مخصص لمثل هذه المبالغ.

المخزون

34. الحصول على كشف بالمخزون وتحديد فيما إذا كان:
 - أ. الرصيد يتطابق مع الرصيد الظاهر في ميزان المراجعة.

- ب- الكشف أعد استناداً إلى الجرد الفعلي للمخزون.
- ج- الاستفسار عن طريقة جرد المخزون.
36. الاستفسار، في حالة عدم القيام بعملية الجرد الفعلي بتاريخ الميزانية ، فيما إذا تم :-
 أ- استخدام نظام الجرد المستمر، وفيما إذا تم إجراء مقارنات دورية مع الكميات الفعلية الموجودة . و
 ب- استخدام نظام تكاليف متداخل، وفيما إذا كان من الممكن الاعتماد على نتائجه السابقة.
37. مناقشة التسويات التي جرت استناداً لعملية الجرد الفعلي السابق للمخزون.
38. الاستفسار عن الإجراءات المطبقة للرقابة على نقطة الفصل(القطع) وأية حركة للمخزون.
39. الاستفسار عن الأسس المستخدمة لتقييم قيمة كل نوع من أنواع المخزون ، وبالأخص فيما يتعلق بحذف الأرباح بين الفروع الداخلية . كذلك الاستفسار فيما إذا تم تقييم المخزون بالكلفة أو صافي القيمة التحصيلية أيهما أقل.
40. دراسة ثبات الطرق المتبعة لتقييم جرد المخزون ، وبضمنها عوامل مثل المواد الأولية والأجور والمصاريف غير المباشرة.
41. مقارنة مبالغ الأصناف الرئيسية للمخزون مع مثيلاتها للفترة السابقة ، ومع مثيلاتها المتوقعة للفترة الحالية، والاستفسار حول التقلبات والاختلافات الجوهرية.
42. مقارنة معدل دوران المخزون مع مثيلاته للفترة السابقة.
43. الاستفسار عن الطريقة المستخدمة لتشخيص المخزون البطيء الحركة والمخزون التالف ، وفيما إذا كان هذا المخزون قد قيم بصافي القيمة التحصيلية.
44. الاستفسار فيما إذا تضمن مخزون المنشأة أية بضاعة للأمانة، وفي هذه الحالة الاستفسار فيما إذا تمت التسويات المطلوبة باستبعاد مثل هذه البضاعة من المخزون.
45. الاستفسار فيما إذا تم رهن المخزون، أو حفظه في مواقع أخرى أو بقي أمانة لدى الآخرين، ودراسة فيما إذا تم احتساب لمثل هذه المعاملات بشكل مناسب.
- الاستثمارات (وبضمنها الشركات الزميلة والأوراق المالية)*
46. الحصول على كشف بالاستثمارات بتاريخ الميزانية وتحديد فيما إذا كان يتطابق مع ميزان المراجعة.
47. الاستفسار عن السياسة المحاسبية المطبقة على الاستثمارات.
48. الاستفسار من الإدارة حول القيمة المدرجة للاستثمارات . ودراسة فيما إذا كانت هناك أية مشاكل تتعلق بتحققها.
49. دراسة فيما إذا كان هناك احتساباً ملائماً للأرباح والخسائر ولدخل الاستثمارات.
50. الاستفسار عن تصنيف الاستثمارات على أسس طويلة الأجل وقصيرة الأجل.
- الممتلكات والاستهلاك*
51. الحصول على كشف بالممتلكات تبين تفاصيل التكلفة ومجموع الاستهلاك وتحديد فيما إذا كانت تتطابق مع ميزان المراجعة.
52. الاستفسار عن السياسة المحاسبية المطبقة والمتعلقة بمخصص الاستهلاك ، والتمييز بين البنود الرأسمالية وبنود الصيانة. ودراسة فيما إذا كانت الممتلكات تعاني من انخفاض جوهري ومستمر في قيمتها.

53. مناقشة الإدارة حول المبالغ المضافة والمشطوبة لحساب الممتلكات ، وكيفية احتساب الأرباح والخسائر عند بيعها أو اعتبارها خارج الخدمة . والاستفسار فيما إذا تم أخذ الاعتبار لكافة هذه المعاملات.
54. الاستفسار حول ثبات تطبيق طرق ونسب الاستهلاك، ومقارنة مخصص الاستهلاك مع السنوات السابقة.
55. الاستفسار فيما إذا كانت هناك أية رهونات على الممتلكات.
56. مناقشة فيما إذا تم إظهار عقود الإيجار الطويلة، بشكل مناسب، في البيانات المالية وبما يتماشى مع التصريحات المحاسبية السائدة.

المصاريف المدفوعة مقدماً ، والأصول غير الملموسة والأصول الأخرى:

57. الحصول على كشوفات تحدد طبيعة هذه الحسابات، ومناقشة الإدارة حول قابلية استعادتها.
58. الاستفسار عن أسس تسجيل هذه الحسابات ، وطرق الإطفاء المتبعة.
59. مقارنة أرصدة حسابات المصروفات ذات العلاقة مع مثيلاتها للفترات السابقة، ومناقشة الإدارة حول أية اختلافات.
60. مناقشة الإدارة حول تصنيف الحسابات طويلة الأجل وقصيرة الأجل.

قروض للتسديد

61. الحصول من الإدارة على كشف بالقروض للتسديد، وتحديد فيما إذا كان مجموعها يتطابق مع ميزان المراجعة.
62. الاستفسار فيما إذا كانت هناك أية قروض لم تقم الإدارة بالاستجابة لشروطها ، وفي حالة حدوث ذلك ، القيام بالاستفسار حول الخطوات المتخذة من قبل الإدارة وفيما إذا تم عمل التسويات المناسبة في البيانات المالية .
63. دراسة معقولة مصروف الفوائد بالمقارنة مع أرصدة القروض.
64. الاستفسار فيما إذا كانت القروض المستلمة مضمونة.
65. الاستفسار فيما إذا تم تصنيف القروض للتسديد بين الجارية وغير الجارية.

دائنو النشاط الجاري

66. الاستفسار حول السياسات المحاسبية للتسجيل الأولي لدائني النشاط الجاري، وفيما إذا كانت المنشأة تستحق أية خصومات ممنوحة لها لمثل هذه المعاملات .
67. الحصول على توضيحات حول الاختلافات الهامة في أرصدة الحسابات عن الفترات السابقة، أو عن تلك المتوقعة، ودراستها.
68. الحصول على كشف لدائني النشاط الجاري ، وتحديد فيما إذا كان مجموعهم يتطابق مع ميزان المراجعة .
69. الاستفسار فيما إذا تمت مطابقة الأرصدة مع كشوفات الدائنين ، ومقارنتها مع أرصدة الفترات السابقة كذلك مقارنة معدل دورانها مع الفترات السابقة.
70. دراسة فيما إذا كانت هناك إمكانية لوجود التزامات غير مسجلة.
71. الاستفسار فيما إذا كانت هناك مبالغ، لصالح المساهمين والمدراء والأطراف ذات العلاقة الأخرى، قد تم الإفصاح عنها بشكل منفصل.

الالتزامات المستحقة والالتزامات المحتملة

72. الحصول على كشف بالالتزامات المستحقة ، وتحديد فيما إذا كان مجموعها يتطابق مع ميزان المراجعة.
73. مقارنة الأرصدة الكبيرة لحسابات المصروفات ذات العلاقة مع مثيلاتها في الفترات السابقة.
74. الاستفسار عن الموافقات المتعلقة بمثل هذه الاستحقاقات، وشروط التسديد، والالتزام بالشروط والضمان والتصنيف.
75. الاستفسار حول طريقة تحديد الالتزامات المستحقة.
76. الاستفسار عن طبيعة المبالغ التي تتضمنها الالتزامات والتعهدات المحتملة.
77. الاستفسار فيما إذا كانت هناك أية التزامات فعلية أو محتملة موجودة ولم يتم تسجيلها في الحسابات . وفي حالة حدوث ذلك ، مناقشة الإدارة فيما إذا كانت هناك حاجة لعمل مخصص في الحسابات، أو إدراج إيضاح في البيانات المالية.

ضريبة الدخل والضرائب الأخرى

78. الاستفسار من الإدارة عن أية حالات، ومن ضمنها المنازعات مع السلطات الضريبية، لها تأثير هام على الضرائب المستحقة الدفع من قبل المنشأة.
79. دراسة مبلغ الضريبة وعلاقته بإيراد المنشأة خلال الفترة.
80. الاستفسار من الإدارة حول ملائمة تسجيل الالتزامات الضريبية المؤجلة والحالية، وبضمنها التخصيصات المتعلقة بالفترات السابقة.

الأحداث اللاحقة

81. الحصول من الإدارة على آخر بيانات مالية مرحلية ، ومقارنتها مع البيانات المالية تحت المراجعة أو مع مثيلاتها للسنة السابقة .
82. استفسار حول الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية والتي لها تأثير جوهري على البيانات المالية تحت المراجعة، وخاصة الاستفسار فيما إذا كانت هناك :-
 أ- أية التزامات كبيرة أو برزت بعد تاريخ الميزانية .
 ب- أية تغييرات مهمة حدثت في رأس المال ، أو الديون طويلة الأجل ، أو رأس المال العامل لغاية تاريخ الاستفسار .
 ج- أية تسويات غير اعتيادية تمت في الفترة ما بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ الاستفسار
 كما يجب دراسة الحاجة إلى إجراء التسويات أو الإفصاح في البيانات المالية .
83. الحصول على وقراءة محاضر اجتماعات المساهمين والمدراء واللجان ذات العلاقة والمنعقدة بعد تاريخ الميزانية العمومية.

الدعاوى

84. الاستفسار من الإدارة فيما إذا كانت هناك أية دعاوى قانونية تم إنذار المنشأة برفعها ضدها، ومعلقة أو جاري العمل فيها، ودراسة تأثيرها على البيانات المالية.

حقوق المالكين

85. الحصول على كشف بمعاملات حسابات المالكين ودراستها ، ومن ضمنها الإصدارات الجديدة والانسحابات وأرباح الأسهم.
86. الاستفسار فيما إذا كانت هناك أية تحديدات على الأرباح المحتجزة أو على حسابات المالكين الأخرى.

التشغيل

87. مقارنة النتائج مع مثيلاتها للفترات السابقة ومع تلك المتوقعة للفترة الحالية ومناقشة الإدارة عن أية تغييرات هامة.
88. مناقشة فيما إذا تم تسجيل المبيعات والمصاريف الكبيرة في الفترات المناسبة التي حدثت فيها.
89. دراسة البنود غير الاعتيادية والاستثنائية.
90. دراسة ومناقشة الإدارة حول العلاقات بين بنود ذات ارتباط في حساب الإيراد، وتقييم معقوليتها حسب سياق العلاقات المتشابهة لفترات سابقة والمعلومات الأخرى المتوفرة للمدقق.

ملحق (3)

نموذج لتقرير مراجعة غير متحفظ

تقرير مراجعة إلى

لقد راجعنا الميزانية العمومية المرفقة لشركة آ ب ج كما في 31 / ديسمبر (كانون أول) / 20 ×× ، وبيانات الدخل والتدفقات النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ . إن هذه البيانات هي من مسؤولية الإدارة . وإن مسئوليتنا هي إصدار تقرير حول هذه البيانات المالية استناداً إلى مراجعتنا .

لقد قمنا بالمراجعة وفقاً للمعيار الدولي للتدقيق (أو إلى المعايير أو الممارسات الوطنية المناسبة) القابل للتطبيق على التكاليف بمهام المراجعة . يتطلب هذا المعيار بأن نقوم بتخطيط وتنفيذ عملية المراجعة للحصول على ثقة معتدلة فيما إذا كانت البيانات المالية خالية من أخطاء جوهرية . تقتصر عملية المراجعة أساساً على الاستفسارات من موظفي الشركة والإجراءات التحليلية المطبقة على المعلومات المالية ، لذا فإنها توفر ثقة أقل من عملية التدقيق وبما أننا لم نقوم بالتدقيق فإننا لا نبدي رأياً تدقيقياً حولها .

واستناداً لعملية المراجعة، فإنه لم يصل إلى علمنا ما يجعل اعتقادنا بأن البيانات المالية المرفقة لا تعبر بصورة حقيقية وعادلة (أو لا تمثل بعدالة من كافة النواحي الجوهرية) وفقاً للمعايير الدولية للمحاسبة⁽⁴⁾ .

المدقق

التاريخ

العنوان

«4» الإشارة إلى المعايير المحاسبية الوطنية ذات العلاقة.

أمثلة حول تقارير المراجعة غير التقارير غير المتحفظة

تحفظات بسبب الانحراف عن المعايير الدولية للمحاسبة

تقرير المراجعة إلى

لقد راجعنا الميزانية العمومية المرفقة لشركة أ ب ج كما في 31 / ديسمبر (كانون أول) / 20 ××، وبيانات الدخل والتدفقات النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ. إن هذه البيانات هي من مسؤولية الإدارة. وإن مسؤوليتنا هي إصدار تقرير حول هذه البيانات المالية استناداً إلى مراجعتنا.

لقد قمنا بالمراجعة وفقاً للمعيار الدولي للتدقيق (أو إلى المعايير أو الممارسات الوطنية المناسبة) القابل للتطبيق على التكليف بمهام المراجعة. يتطلب هذا المعيار بأن نقوم بتخطيط وتنفيذ عملية المراجعة للحصول على ثقة معتدلة فيما إذا كانت البيانات المالية خالية من أخطاء جوهرية. تقتصر عملية المراجعة أساساً على الاستفسارات من موظفي الشركة والإجراءات التحليلية المطبقة على المعلومات المالية، لذا فإنها توفر أقل من عملية التدقيق وبما أننا لم نقوم بالتدقيق فإننا لا نبدي رأياً تدقيقياً حولها.

لقد أعلمتنا الإدارة بأن المخزون قد تم إظهاره بالكلفة والتي تتجاوز صافي قيمته التحصيلية. وتظهر احتسابات الإدارة، والتي قمنا بمراجعتها، بأن المخزون، لو تم تقييمه بالكلفة أو صافي القيمة التحصيلية أيهما أقل، والتي تقضي بها المعايير الدولية للمحاسبة⁽⁵⁾، فإنه سوف ينخفض بمبلغ (س)، وأن صافي الدخل وحقوق المساهمين سوف ينخفضان بمبلغ (ص).

واستناداً لعملية المراجعة، عدا تأثير زيادة مبلغ المخزون والتي تم الإشارة إليها في الفقرة السابقة، فإنه لم يصل إلى علمنا ما يسبب اعتقادنا بأن البيانات المالية المرفقة لا تعبر بصورة حقيقية وعادلة (أو لا تمثل بعدالة من كافة النواحي الجوهرية) وفقاً للمعايير الدولية للمحاسبة⁽⁵⁾.

التاريخ

العنوان

المدقق

«5» لاحظ هامش 4.

تقرير معاكس بسبب الانحراف عن المعايير الدولية للمحاسبة

تقرير المراجعة إلى

لقد راجعنا الميزانية العمومية المرفقة لشركة آ ب ج كما في 31 / ديسمبر (كانون أول) / 19 × × ، وبيانات الدخل والتدفقات النقدية للسنة المنتهية بذلك التاريخ. إن هذه البيانات هي من مسؤولية الإدارة. وإن مسؤوليتنا هي إصدار تقرير حول هذه البيانات المالية استناداً إلى مراجعتنا .

لقد قمنا بالمراجعة وفقاً للمعيار الدولي للتدقيق (أو إلى المعايير أو الممارسات الوطنية المناسبة) القابل للتطبيق على التكاليف بمهمات المراجعة . يتطلب هذا المعيار بأن نقوم بتخطيط وتنفيذ عملية المراجعة للحصول على ثقة معتدلة فيما إذا كانت البيانات المالية خالية من أخطاء جوهرية . تقتصر عملية المراجعة أساساً على الاستفسارات من موظفي الشركة والإجراءات التحليلية المطبقة على المعلومات المالية، لذا فإنها توفر ثقة أقل من عملية التدقيق وبما أننا لم نقوم بالتدقيق فإننا لا نبدي رأياً تدقيقياً حولها .

وكما هو وارد في الإيضاح رقم (×) فإن هذه البيانات المالية لا تعكس البيانات المالية الموحدة للشركات التابعة ، وأن الاستثمارات فيها قد احتسبت على أساس الكلفة. وتتطلب معايير للمحاسبة الدولية ⁽⁶⁾ توحيد البيانات المالية للشركات التابعة.

واستناداً لعملية المراجعة ، وبسبب كون الأمر الذي تم شرحه في الفقرة السابقة ذا تأثير شامل على البيانات المالية فإن البيانات المالية المرفقة لا تعبر بصورة حقيقية وعادلة (أو لا تمثل بعدالة من كافة النواحي الجوهرية) وفقاً للمعايير الدولية للمحاسبة.

المدقق

التاريخ

العنوان

«6» لاحظ هامش 4.